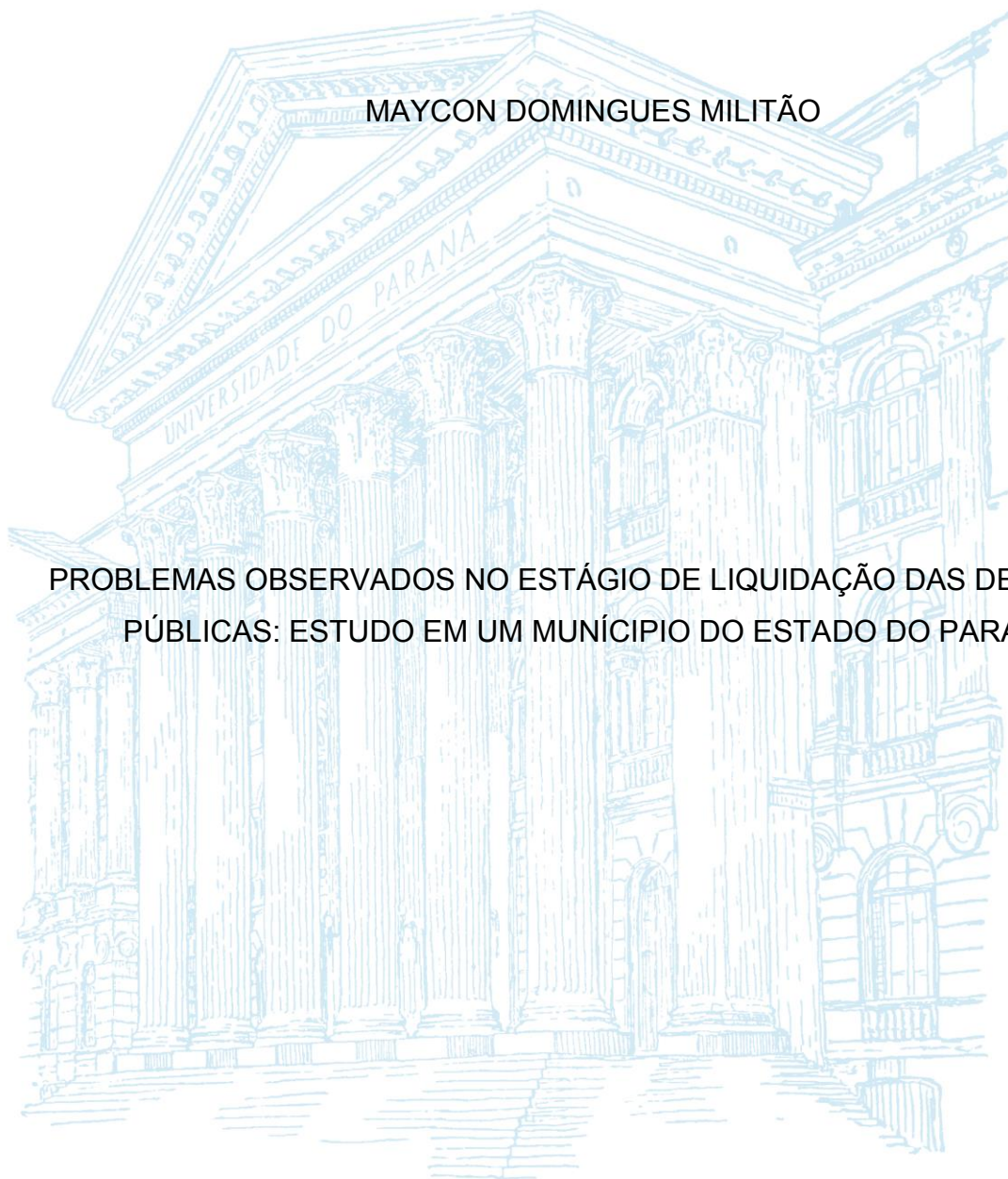


UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

MAYCON DOMINGUES MILITÃO

PROBLEMAS OBSERVADOS NO ESTÁGIO DE LIQUIDAÇÃO DAS DESPESAS  
PÚBLICAS: ESTUDO EM UM MUNICÍPIO DO ESTADO DO PARANÁ



CURITIBA

2020

MAYCON DOMINGUES MILITÃO

PROBLEMAS OBSERVADOS NO ESTÁGIO DE LIQUIDAÇÃO DAS DESPESAS  
PÚBLICAS: ESTUDO EM UM MUNICÍPIO DO ESTADO DO PARANÁ

Monografia apresentada ao curso de Pós-Graduação em Contabilidade e Finanças, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Contabilidade e Finanças.

Orientador: Prof. Dr. Romualdo Douglas Colauto

CURITIBA

2020

Dedico este trabalho a minha Esposa Patrícia Conceição de Camargo Militão; à minha Mãe Maria Zenilda da Silva, ao meu irmão Ivan Martiniano e meu afilhado Elipwi Armandino M.N. Chuva pelo apoio e incentivo para continuar buscando mais conhecimentos que engrandece a Deus.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradecimentos, á Deus pelo Dom de guiar a nossa vida e por dar á coragem e força de realizar mais conhecimentos que engrandece o ser humano, e aos Professores e amigos que contribuíram para eu continuar á lutar continuadamente.

“De modo que se os homens filosofaram para se libertarem da ignorância, é evidente que buscavam o conhecimento unicamente em vista do saber e não por alguma utilidade prática” (Aristóteles, *Metafísica*, Livro Alpha, 19-21)

## RESUMO

Neste trabalho foi realizado um estudo sobre os principais problemas observados no estágio de liquidação das despesas Públicas em um Município do Estado do Paraná. O estudo utiliza metodologia exploratória e foco em uma instituição pública. Como resultados, apresentam-se medidas para o melhoramento dos problemas considerados críticos à gestão do processo de liquidação e pagamento de despesas após serem mapeadas determinadas ações que devem ser observadas nos estágios de liquidação e pagamento de despesas públicas de um Município do Estado de Paraná.

**Palavras-chave:** Despesas, Empenho, Liquidação, Orçamento, Pagamento.

## **ABSTRACT**

In this paper a uses exploratory methodology and focus on a public institution. . As a result, measures were presented, on the one hand, to improve the problems considered critical to the management of the settlement process and payment of expenses after they were submitted, and, on the other hand, certain actions were mapped that must be observed in the settlement stages and payment of public expenses in a municipality in the State of the Paraná.

**Key words:** Expenses, Effort, Liquidation, Budget, Payment.

## LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – TIPOS DE EMPENHO .....	23
QUADRO 2: ANÁLISE DOS ESTÁGIOS DAS DESPESAS DO ORÇAMENTO PÚBLICO .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
QUADRO 3: PLANO DE LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO DA DESPESA .....	31



## **LISTA DE ABREVIATURAS OU SIGLAS**

SPED-PR	Escrituração Digital do Estado do Paraná
CFOP	Código Fiscal da Operação e Prestação
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CNPJ	Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica
NE	Nota de Empenho
NF	Nota Fiscal

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>16</b>
1.1 PROBLEMAS DE PESQUISA.....	16.
1.2 OBJETIVOS DO ESTUDO .....	18
1.2.1 Objetivo Geral .....	18
1.2.2 Objetivos Específicos .....	18
1.3 JUSTIFICATIVA .....	18
1.4 ORGANIZAÇÕES DO ESTUDO .....	19
<b>2 REVISÃO DE LITERATURA .....</b>	<b>20</b>
2.1 EXECUÇÃO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA PÚBLICA .....	20
2.2 ESTÁGIOS DAS DESPESAS PÚBLICAS ORÇAMENTADAS.....	21
2.2.1 Empenho de Despesas .....	21
2.2.1.1 Modalidades de Empenho .....	23
2.2.2 Liquidação da Despesa .....	25
2.2.3 Pagamento das Despesas .....	26
<b>3 METODOLOGIA DO ESTUDO .....</b>	<b>27</b>
<b>4 DESCRIÇÃO DOS DADOS .....</b>	<b>28</b>
4.1 DESCRIÇÃO DOS PRINCIPAIS PROBLEMAS OBSERVADOS NO ESTÁGIO DE LIQUIDAÇÃO DAS DESPESAS PÚBLICAS EM UM MUNICÍPIO DO ESTADO DE PARANÁ.....	28
4.2 MAPEAMENTO DO PLANO DE AÇÃO A SER OBSERVADO NOS ESTÁGIOS DE LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO DE DESPESAS PÚBLICAS DE UM MUNICÍPIO DO ESTADO DE PARANÁ.....	31
<b>5 CONCLUSÕES .....</b>	<b>33</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>34</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Essa seção apresenta o problema de pesquisa, os objetivos do estudo, a sua justificativa e como o trabalho está organizado.

### 1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

No Brasil, é constante a diversidade de notícias sobre corrupção, que envolvem os órgãos públicos, em todas as esferas e níveis do Poder executivo. Como consequência, a população se torna cada vez mais exigente por maior transparência e compromisso por parte dos governantes e gestores públicos, tanto que, muitas leis fiscais foram criadas e outras melhoradas e adaptadas com esse propósito. A chamada Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº101/2000), por exemplo, impõe aos governantes e gestores da entidade pública normas e limites para a boa administração das finanças públicas nos três níveis de governo executivo: federal, estadual e municipal.

Por determinação dos artigos 48 e 49 desta lei, os orçamentos e as contas devem estar disponíveis para consulta dos cidadãos. A norma estabelece que, no encerramento do exercício, a parcela da despesa orçamentária que se encontrar empenhada, mas ainda não paga, ainda poderá ser inscrita em restos a pagar. Portanto, este trabalho de pesquisa versa sobre o estudo dos problemas observados no estágio de liquidação das despesas públicas: um estudo de caso em um Município do estado do Paraná, buscando entender como o processo de gestão interna é feita, de modo que possa garantir que o gestor não use indiscriminadamente esse recurso, entre outras normas, está a limitação do gestor público de contratar despesas que não possua disponibilidade de caixa, para ser paga dentro do mandato, e evitando que se deixem dívidas herdadas para o sucessor. Como garante o Art 42 ainda da Lei citada:

É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

O controle interno é uma forma de garantir a correta aplicação do dinheiro público, e, para isso, visa fiscalizar os empenhos e o cumprimento de planejamento das despesas. Porém para que este controle seja eficaz, é necessário um maior esclarecimento sobre as modalidades do empenho no processo de auditoria interna, planejamento e execução, e também como monitoramento externo pode ser feito através do portal da transparência.

Por conta de pressões de forças externas sobre o governo, foi implantada a Lei da Responsabilidade Fiscal, com isso, aumentou ainda mais a responsabilidade do contador, uma vez que ela impõe limites e padrões para as despesas e endividamentos. O intuito do governo é, através de seu poder de intervenção, garantir o equilíbrio no orçamento público e a transparência na gestão fiscal, se essa intervenção for bem acompanhada pelos fiscalizadores públicos e pelo cidadão brasileiro, poderá contribuir para a melhoria dos principais índices de desempenho aferidos tanto por órgãos nacionais como internacionais. Esses índices são decisivos na hora de determinar o nível de desenvolvimento de um país, lembrando que, atualmente, o Brasil ainda está em busca de ser considerado e reconhecido internacionalmente como um país desenvolvido.

Se o processo de liquidação não tiver um bom sistema para realização do trabalho favorece a erros e fraude. A boa formação da capacitação do profissional responsável pelas atividades da liquidação de despesas, pois se não tiver o conhecimento, falhas ocorridas por omissão e manipulação, desatenção e má interpretações de fatos ao elaborar os registros e as demonstrações contábeis, cometerá fraudes.

Liquidar é um processo do pagamento, não apenas um ato de lançar uma Nota de Sistema (NS). Consiste na apuração do direito adquirido pela empresa de receber o pagamento tendo por base documentos comprobatórios desse direito, para só então alimentar o sistema para a contabilização da despesa, senão vejamos como trata o art. 63 da Lei 4.320/64:

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

As exigências por parte dos órgãos fiscalizadores e o controle interno melhoram a aplicação das modalidades de empenhos, pois elas interferem no

planejamento, execução e monitoramento. Diante desse tema, o trabalho ganha importância por fornecer maior esclarecimento para a sociedade brasileira de aspectos relacionados ao processo de empenho de despesas o qual é, atualmente, monitorado pela Lei de Responsabilidade Fiscal e está diretamente relacionado ao controle e eficácia dos gastos públicos. Assim, a pesquisa pretende responder a seguinte questão problema: **Quais os principais problemas observados no estágio de liquidação das Despesas Públicas em um Município do Estado do Paraná?**

Portanto este trabalho visa contribuir para o desenvolvimento do país, através da prestação de um maior esclarecimento sobre um processo recomendado por lei, o qual ajuda no monitoramento contínuo da sociedade, assim como auxiliar que outros municípios possam implantar o processo de forma bem-sucedida.

## 1.2 OBJETIVOS DO ESTUDO

### 1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo da monografia consiste em descrever os principais problemas observados no estágio de liquidação das Despesas Públicas em um Município do Estado do Paraná.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

- Identificar os principais problemas observados nos estágios de empenho, de liquidação e de pagamento das despesas públicas em um Município do Estado de Paraná;
- Mapear as ações a serem observadas nos estágios de liquidação e pagamento de despesas públicas de um Município do Estado de Paraná.

## 1.3 JUSTIFICATIVA

Nos últimos tempos, no Brasil vários autores abordam sobre o estágio das despesas públicas, bem como sobre a importância da melhoria da gestão públicas feitas por meio de verificação dos orçamentos e contas publicas onde consiste

basicamente no direito adquirido á cumprir o serviço de produtos previsto e receber quantia empenhada.

Este estudo enquadra-se na necessidade de minimização dos problemas observados no estágio de liquidação das despesas Públicas e na consequente definição de ações de gestão a serem observadas nos estágios de liquidação e pagamento de despesas públicas de um Município do Estado de Paraná.

#### 1.4 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

O trabalho tem vários capítulos, a primeira parte consiste na introdução do Problema da Liquidação e Despesas que consiste de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados á sociedade, Objetivos Geral, Justificativa. A segunda parte refere-se à Execução da Despesa Orçamentária Pública incluída na Lei Orçamentária Anual e ainda as provenientes dos créditos adicionais. Na terceira parte consta a Metodologia do estudo; na quarta parte, a Descrição de Dados e na quinta as conclusões do trabalho.

## 2 REVISÃO DE LITERATURA

Essa seção apresenta a revisão da literatura que deu suporte para investigar a questão de pesquisa. Primeiro, discorre-se sobre a execução das despesas orçamentária e depois sobre os estágios das despesas públicas.

### 2.1 EXECUÇÃO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA PÚBLICA

Na execução da despesa, depois de aprovada e publicada pelo poder legislativo a lei orçamentária é efetuada os registros dos créditos e suas respectivas dotações orçamentárias, que permitem á classificando na conta contábil próprias. A despesa orçamentária pública inicia com á execução da receita e da despesa e assim ajustando o ritmo, do orçamento aos fluxos dos recursos, arrecadando e depois realiza á despesa.

Segundo Valmir Leôncio da silva (2014 pg. 158) executar o orçamento significa realizar as despesas públicas nele previstas e só essas, uma vez que, para qualquer realização de recursos públicos seja realizada, a primeira condição é que esse gasto tenha sido legal e oficialmente autorizado pelo legislativo e após a emissão da reserva e da licitação, os três estágios da execução das despesas previstos na lei nº 4.320/64: empenho, liquidação e pagamento.

Somente os gastos fixados, que podem ser executados, e estiverem na LOA. As classificações das despesas orçamentárias são desdobradas em despesas correntes e despesas de capital. Verificam-se as despesas correntes é dividido em despesas de custeio e transferências correntes e servem para a manutenção de serviços criados para atender as necessidades, enquanto ás transferências correntes os bens e serviços adquiridos não correspondem á direta contraprestação das dotações das despesas e de direito público e privado.

As despesas de capital são investimentos, inversões financeiras e transferências de capital, tem como planejar os programas de trabalho de planejamento e execução de obras, as dotações para investimentos de direito público e privado são despesas de capital que gera serviços e as inversões financeiras ao contrário.

O empenho é o ato de dar a palavra em penhor, compromisso e obrigação, e caracteriza-se pelo (despacho) emanado pela autoridade competente (Ordenador da

despesa). No âmbito do setor público, a despesa está sujeita a várias leis e normas para sua realização, no que se refere à aquisição de bens, à contratação de serviços, inclusive publicidade, à execução de obras e as alienações, que são contratadas mediante processo de licitação.

## 2.2 ESTÁGIOS DAS DESPESAS PÚBLICAS ORÇAMENTADAS

### 2.2.1 Empenho de Despesas

O Empenho é o primeiro estágio da despesa. De acordo com o artigo 58 da Lei 4320/1964 “Empenho é o ato emanado da autoridade competente que cria para o Estado a obrigação de pagamento pendente ou não de programa de condição”. Além disso, o caput do artigo 59 da referida Lei assinada que deve ser observado que “o valor empenhado não poderá exceder o limite de crédito concedido na dotação orçamentária própria”. É também a garantia de que existe crédito necessário para a liquidação de um compromisso assumido. Como se pode observar na conceituação contida no artigo 58, acima mencionado, o Empenho possui as seguintes características:

- a) Deve emanar de autoridade competente – Chefe do Poder (Presidente, Governador ou Prefeito) em princípio ou, por delegação de competência, os Ministros, os Secretários estaduais ou municipais, os dirigentes das entidades da administração pública indireta, ou qualquer outro funcionário, denominado ordenador de despesas;
- b) Cria para a Estada obrigação de pagamento; e,
- c) Essa obrigação de pagamento pode ser pendente ou não de programa de condição.

A Lei 4320/1964 estabelece, em seu Art. 60 que “é vedada a realização de despesa sem prévio empenho”. A despesa empenhada posteriormente fica sujeita a crime de responsabilidade por parte de quem autorizou. Somente em casos urgentes, caracterizado na legislação em vigor, será admitido que o ato de empenho seja contemporâneo à realização da despesa.



O empenho é o compromisso que o gestor público faz, para futura despesa, e a partir da liquidação, poderá fazer o pagamento. Art.59-“O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos, a lei 4320 trata da liquidação em dois artigos, pois é o ato de dar a palavra em penhor, compromisso e obrigação, e caracteriza-se pelo (despacho) emanado pela autoridade competente (Ordenador da despesa).

Todo procedimento licitatório só poderá ser iniciado com a previsão dos recursos orçamentários para a realização da despesa e indicação da respectiva rubrica, conforme determina o art. 7º, § 2º, inc. III, da Lei nº 8.666/93. É importante ressaltar que nesse momento não há disponibilização de valores pela Administração Pública, mas apenas a indicação, nos autos do procedimento, dos recursos orçamentários que irão suportar a despesa.

Posteriormente, com a finalização do processo de contratação e respectiva homologação, a Administração deverá realizar o empenho da despesa, que consiste em deduzir do orçamento, na respectiva rubrica, o valor a ser pago ao particular contratado. O empenho da despesa, conforme definição do art. 58 da Lei nº 4.320/64, “cria para o Estado a obrigação de pagamento pendente ou não de programa de condição”.

Realizado o empenho, o próximo passo é a liquidação da despesa, que conforme preceitua o art. 63 da Lei nº 4.320/64, “consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”. De acordo com o § 2º do já citado artigo a “liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base: o contrato, ajuste ou acordo respectivo; a nota de empenho; os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço”.

Após a verificação desses requisitos, a Administração expedirá a ordem de pagamento ao particular (art. 64, Lei nº 4.320/64). Pode-se concluir, portanto, que o empenho da despesa, formalizado em documento denominado “nota de empenho”, deverá ser realizado após a homologação do resultado do certame e antes da assinatura do contrato, já que deverá estar indicado no instrumento contratual por tratar-se de garantia do particular quanto ao pagamento futuro e por ser um dos requisitos que devem ser analisados pelo gestor para a liquidação da despesa.

São três tipos de modalidades de empenhos: Globais, Ordinárias e Estimativas, que são utilizados nas despesas da União, Estados e Municípios em

que reserva o dinheiro que será pago quando o bem for entregue e concluído, evitando que gaste mais do que o planejado.

Empenho é o ato emanado que cria para o estado, a obrigação de pagamento pendente ou não de programa de condição. No art. 60 é vedada a realização da despesa sem prévio empenho. As finalidades do empenho é firmar compromisso de pagamento futuro, verificar se a necessidade de gastos e demonstrar aos responsáveis que garante a aprovação da despesa e garantir os recursos orçamentários para as despesas. No QUADRO 1 apresentam-se os tipos de Empenho.

QUADRO 1 – TIPOS DE EMPENHO

<b>Tipos de Empenhos</b>	<b>O valor é estimado e fixo</b>	<b>O Pagamento pode ser parcelado</b>
<b>Ordinário</b>	Sim	Não
<b>Estimativa</b>	Não	-
<b>Global</b>	Sim	Sim

FONTE: elaborado pelo do autor (2020).

O empenho é a criação da obrigação do estado, e assim autorizando o fornecedor a entregar a mercadoria, e na liquidação que visa o direito adquirido na do fornecedor, e por fim o pagamento.

#### 2.2.1.1 Modalidades de Empenho

A partir do Art. 60 pode-se extrair que existem três modalidades de Empenho:

- a) Empenho Ordinário: emitido para certo e determinado credor e relativo a uma única parcela de valor indivisível. Exemplo: compra de artigos de escritório e a contratação de serviços de terceiros;
- b) Empenho por estimativa: de acordo com o artigo 60, Par. 2º, da Lei 4.320/64 diz que “será feito por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar”. Logo, não sendo conhecido o valor da despesa, emite-se empenho estimativo. Isto não significa que o credor e o objeto de despesa sejam também desconhecidos. A estimativa refere-se apenas ao valor. Exemplo: pagamento de contas de água, energia e telecomunicações;

- c) Empenho global: de acordo com o artigo 60, Par. 3º, da Lei 4.320/64 admite “o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamentos”. O credor e a obrigação são perfeitamente definidos. É semelhante ao empenho ordinário, diferindo apenas pelo seu histórico (pagamento parcelado). Exemplo: o contrato para o asfaltamento de uma via de acesso de uma cidade à estrada federal ou estadual mais próxima. Em uma das etapas concluídas da obra, de acordo com o contrato firmado, exige-se o pagamento de uma parcela contratual. Exemplo: contratos referentes a aluguéis. Ao findar o mês, exige-se o pagamento da parcela daquele período.

Para cada empenho é extraído um documento denominado “Nota de Empenho” que indicará o nome do credor, a especificação e a importância da despesa, bem como a dedução desta do saldo da dotação própria. (Lei 4.320/64, Art. 61).

O empenho é um instrumento operacional de controle da execução orçamentária, necessário ao próprio gestor, e lhe permite evitar que venha a contratar despesas em montante maior que a dotação orçamentária. De forma subsidiária, o empenho auxilia os trabalhos dos órgãos de controle, fornecendo elementos para verificação do cumprimento, pelo ordenador, dos limites orçamentários anuais. Isso explica o motivo da proibição de executar despesas sem o prévio empenho (Art. 60 da lei nº 4.320/1964). Se fosse essa a única função do empenho, não haveria necessidade da emissão do documento “Nota de Empenho”. Porém, há situações em que o fornecedor necessita da emissão do documento “Nota de Empenho”. Porém, há situações em que o fornecedor necessita de garantia da existência dos recursos orçamentários que darão suporte à despesa contratada.

O documento, contendo os principais elementos relativos à despesa a ser executada e ao crédito orçamentário pertinente, é então impresso, assinado pelos ordenadores de despesa e entregue ao fornecedor. Nesse caso, vislumbra-se utilidade efetiva, que justifica a emissão da Nota de Empenho.

Verifica-se então que o “Empenho” e a “Nota de Empenho (NE)” apresentam distintas finalidades. O primeiro atende a necessidade do gestor. O segundo atende a necessidade do fornecedor. Considerando-se o princípio constitucional da economicidade, não deve o gestor público emitir documento – ato que impõe custos

à administração – que não tenha utilidade. Assim, somente cabe emitir uma Nota de Empenho quando tal documento tiver que ser entregue ao fornecedor. Por esses motivos, usualmente não são emitidas Notas de Empenho referentes às despesas ou obrigações a seguir elencadas, embora os respectivos Empenhos necessariamente devam ser emitidos:

- a) Contratos entre entidades governamentais ou com entidades de direito privado das quais o governo seja acionista;
- b) Transferências obrigatórias, decorrentes de mandamentos constitucionais ou legais, com os repasses dos fundos de participação para os Estados e os Municípios;
- c) Pagamentos ou transferências para pessoas físicas em situações como os pagamentos da folha de pessoal, inclusive inativos e pensionistas;
- d) Recolhimento de tributos e encargos sociais e trabalhistas;
- e) Amortização e juros da dívida interna ou externa.

Conforme regulamenta para a União o artigo 27 do Decreto nº 93.872/1986, “as despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigências plurianuais, serão empenhadas, em cada exercício financeiro, pela parte nele o ser executada”. Caso o compromisso amparado pelo Empenho venha a ser reduzido ou cancelado no exercício financeiro, dever-se-á anular parcial ou totalmente o valor empenhado, revertendo-se a importância correspondente a respectiva dotação.

### 2.2.2 Liquidação da Despesa

A liquidação da despesa é o segundo estágio da despesa, e de acordo com o disposto no artigo 63 da lei nº 4.320/1964, “... consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”.

O decreto nº 93.872/1986, que normatiza para a União, em seu artigo 36 acrescentou a palavras grifadas a seguir: “... direito adquirido pelo credor ou entidades beneficiárias...” e “... respectivo crédito ou habilitação do benefício”.

A liquidação é como se fosse uma auditoria de bens e serviços e tem a finalidade de apurar: A origem e o objeto que se deve pagar; A Importância exata a pagar; e, A quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

A liquidação da despesa por fornecimentos feitos, obras executadas ou serviços prestados terá por base: O contrato, ajuste ou acordo; A Nota de Empenho; e, Os comprovantes da entrega do material ou prestação efetiva do serviço.

O Empenho por si só não cria a obrigação de pagamento, podendo ser cancelado ou anulado unilateralmente, principalmente nos casos em que o programa de condição não seja cumprido. É bem verdade que o Empenho gera obrigação entre partes, ou seja, a administração pública, ao contratar, tem que emitir o Empenho, pois somente assim estará reservando os créditos orçamentários para aquela despesa específica. No entanto, a efetiva obrigação de pagar só é reconhecida após o ato de liquidação, após a administração constatar a efetiva entrega do bem ou serviço, em conformidade com as especificações contratuais.

### 2.2.3 Pagamento das Despesas

É o terceiro estágio da despesa é o pagamento. Conforme disposto no artigo 62 da Lei nº 4.320/1964, “o pagamento da despesa só poderá ser efetuado quando ordenado após sua regular liquidação”. Como vimos no item anterior, à liquidação da despesa é o ato em que a administração pública reconhece a dívida como líquida e certa, e só então existe a obrigação de pagar.

De acordo o artigo 64 da supracitada Lei, “a ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga”. E prossegue em seu parágrafo único, “a ordem de pagamento só poderá ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade”.

A ordem de pagamento deverá ser dada em documento próprio assinado pelo ordenador de despesas e pelo agente responsável pelo setor financeiro (gestor financeiro). O pagamento será efetuado mediante crédito em conta bancária do credor, no banco por ele determinado, podendo ser efetuado em espécie, quando autorizado pela administração.

### **3 METODOLOGIA**

A pesquisa possui características qualitativas, pois segundo Richardson (1999, p. 92) qualitativa não emprega instrumento estatístico como base do processo de análise do problema. “Na abordagem qualitativa, não se pretende numerar ou medir unidades ou categorias homogêneas”. Pois a intenção do trabalho está mais relacionada a explicar algo do que quantificar.

O que condiz com a definição de Pesquisa Documental, Beuren (2013 pg. 89) menciona que “sua notabilidade é justificada no momento em que se podem organizar informações que se encontram dispersas, conferindo-lhe uma nova importância como fonte de consulta”.

O estudo é realizado na Prefeitura de um município do Estado do Paraná. Os dados são públicos e foram coletados a partir de experiência profissional direta na prefeitura. Referem-se aos liquidados durante o ano de 2019, as previsões de execução e de realização.

## 4 DESCRIÇÃO DOS DADOS

A seção da descrição dos dados está dividida em dois momentos: primeiro apresentam-se os principais problemas observados no estágio de liquidação das despesas públicas em um município; depois apresentam-se sugestões para resolução desses problemas.

### 4.1 DESCRIÇÃO DOS PRINCIPAIS PROBLEMAS OBSERVADOS NO ESTÁGIO DE LIQUIDAÇÃO DAS DESPESAS PÚBLICAS EM UM MUNICÍPIO DO ESTADO DE PARANÁ

Esta seção disponibiliza informações sobre os gastos realizados pelo Poder Executivo dos municípios paranaenses em alguns tipos de despesa, selecionados pelo constante interesse geral de acompanhamento. Ela possibilita a qualquer cidadão avaliar quanto os comprometimentos de recursos públicos representam frente ao total das Despesas Correntes. Também permite fazer comparações entre períodos definidos, inclusive com os respectivos empenhos.

No **Erro! Fonte de referência não encontrada.** ilustra-se a análise realizada sobre os estágios das despesas do orçamento público. Com base nisso, as tarefas do gestor e do fiscal desempenham um papel de extrema importância, pois, em cada momento dos três estágios das despesas, eles são responsáveis por atestar esse direito de a empresa receber o pagamento apurando o valor exato que se deve pagar e instruindo o processo de pagamento com documentos.

No caso de despesas que se encontram ainda no estágio do empenho cujo objeto do gasto ainda não foi adquirido pelo fornecedor, isto é, sem a devida liquidação, sendo o benefício usufruído pela nova unidade quando da liquidação, devem ser normalmente cancelados na unidade de origem e empenhados na respectiva dotação orçamentária da nova unidade, para posterior liquidação e pagamento. No caso de despesas de caráter continuado, como por exemplo, aquelas resultantes de contratos, acordos ou convênios, cujos empenhos são do tipo global ou estimativo, os valores efetivamente liquidados até a data da alteração da estrutura do Estado deverão ser pagos pela unidade de origem, realizando-se o estorno do montante ainda não executado e por consequência não liquidado,

procedendo-se o empenho do valor remanescente do contrato na nova unidade, para posterior liquidação e pagamento, em estrita observância do contido na Lei 4.320/64, bem como ao Princípio da Competência emanado da Resolução nº 750/93 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

No caso de pagamentos a título indenizatório e sem cobertura contratual por serviços prestados, segue-se a mesma lógica apresentada até então, isto é, se o serviço já foi prestado, portanto, na fase da liquidação da despesa, é de responsabilidade da unidade que efetivamente liquidar a despesa, em atendimento ao art. 63 da Lei 4.320/64, bem como ao Princípio da Competência emanado da Resolução nº 750/93 do Conselho Federal de Contabilidade.



Aspectos a serem observados	Cumprimento			Soluções a implementar
	Não	Parcial	Total	
1º EMPENHO DAS DESPESAS				
Exigências estabelecidas no contrato, convênio, acordo, ajuste ou instrumento congênere.		x		Ambas as partes devem honrar na íntegra os seus compromissos contratuais.
Conformidade dos documentos comprobatórios de despesas com as notas de empenho e com a legislação pertinente.		x		Entregar documentos comprobatórios de despesas de despesas sem erros, com as notas de empenho e/ou produtos.
Processo acompanhado da primeira via da nota fiscal/fatura			x	Notas fiscais sem erros rasuras, emendas e entrelinhas.
Entrega do material ou a execução do serviço foi realizada dentro do prazo e de acordo com as especificações, quantidades e preços contratados		x		Melhorar o tempo de entrega de materiais e serviços.
O CNPJ constante da nota fiscal deve ser o mesmo utilizado no empenho/contrato			x	
O código fiscal da operação e prestação - CFOP constante na nota fiscal de mercadorias deve estar em conformidade com a natureza da operação realizada			x	
Descumprimento contratual ou se sua não cobrança fora justificada e/ou ratificada por autoridade superior devem ser aplicadas as multas previstas.		x		Aplicação da legislação e as respectivas multas.
2º LIQUIDAÇÃO DAS DESPESAS				
A origem e o objeto que se deve pagar			x	
Efetuar a Liquidação no mês de Competência		x		Eliminação/redução dos aspetos burocráticos que causam atrasos.
A Importância exata a pagar			x	
A quem se deve pagar			x	
3º PAGAMENTO DAS DESPESAS				
Despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga		x		Flexibilizar o andamento do processo dentro da hierarquia dentro do Município.
Direito adquirido pelo credor e verificado a existência de recursos suficientes, extinguindo-se a obrigação		x		Honrar com os compromissos assumidos com os credores através do pagamento das despesas definidas
Pagamento da despesa efetuado, após sua regular liquidação, mediante ordem bancária de crédito ou de pagamento, facultado ao credor escolher a forma que melhor lhe convier		x		Assegurar o pagamento das despesas dentro do tempo previsto.
A autorização para pagamento compete ao ordenador de despesa, que poderá delegar esta autorização.			x	

#### 4.2 MAPEAMENTO DO PLANO DE AÇÃO A SER OBSERVADO NOS ESTÁGIOS DE LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO DE DESPESAS PÚBLICAS DE UM MUNICÍPIO DO ESTADO DE PARANÁ

Quando se aborda a questão de ações a serem observadas nos estágios de liquidação e pagamento de despesas públicas é importante definir as estratégias que devem ser implementadas para redução e/ ou eliminação dos problemas observados dentro do processo mencionado no **Erro! Fonte de referência não encontrada..** Deste modo, o QUADRO 2 apresenta algumas sugestões importantes para a boa gestão e administração dos recursos públicos alocados ao processo, como um todo.

QUADRO 2: PLANO DE LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO DA DESPESA

Ação	Quando?	Por quê?	Como?
Recebimento e/ou conferência da nota de empenho (NE) e da nota fiscal (NF).	Após o recebimento da nota de empenho e da nota fiscal.	Observar e verificar a existência de erros na liquidação da despesa para evitar atrasos no pagamento da despesa.	Acarear/conferir a nota de empenho e da nota fiscal.
Lançamento no Sistema Público de Escrituração Digital do Estado do Paraná (SPED-PR).	Após a acareação da nota de empenho e da nota fiscal.	O lançamento no SPED-PR facilita ao órgão municipal o controle do processo de liquidação, antes do vencimento da fatura.	Realizando a liquidação da despesa no SPED-PR, ou seja, tramitando os documentos para a tesouraria para pagamento.
Recebimento do numerário.	Após a liquidação no SPED-PR.	Para quitação das obrigações/dívidas com os fornecedores.	Efetuando o pagamento bancário através SPED-PR.
Envio da Ordem Bancária ao Banco.	Após liberação no SPED-PR, depois de atestado e assinado pelos secretários e prefeito.	Para autorizar o banco a liberar o recurso ao fornecedor.	Recebimento do documento assinado.

Fonte: elaborado pelo autor.

Em suma, dentro do processo de liquidação e pagamento de despesas públicas, o recebimento, conferência, registro e lançamento da nota de empenho e da nota fiscal no Sistema Público de Escrituração Digital do Estado do Paraná (SPED-PR) desempenham um papel fundamental na transparência e eliminação de possíveis problemas decorrentes da má gestão dos recursos públicos alocados aos municípios, no geral. Estas ações levam os gestores responsáveis pela unidade produção à maior responsabilidade na autorização de pagamento e ou liberação de recursos financeiros aos fornecedores.

## 5 CONCLUSÕES

Neste trabalho, cujo objetivo consistiu em descrever os principais problemas observados no estágio de liquidação das Despesas Públicas em um Município do Estado do Paraná, foram identificados os principais problemas associados à gestão na administração pública em um Município do Estado de Paraná, destacando-se o atraso nos períodos de liquidação e pagamento das despesas no mês de Competência e o atraso devido à existência de burocracia na tramitação da documentação durante o processo de liquidação e pagamento de despesas.

Para a melhoria de todo o processo de liquidação e pagamento de despesas foram mapeadas determinadas ações que devem ser observadas, na sua totalidade, nos estágios de liquidação e pagamento de despesas públicas de um Município do Estado de Paraná onde, além da ação concreta, destacam-se o tempo de execução, a causa da execução e a forma de execução e realização do processo de liquidação e pagamento de despesas.

Para continuidade deste trabalho sugere-se o estudo do nível de disponibilidade de informações sobre a publicação e transparência dos orçamentos e contas públicas para a consulta dos cidadãos dos Municípios do Estado do Paraná.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE NETO, Eduardo Belém (2019). Controle social: o que você tem a ver com isso? Publicado por CHAGAS, Inara. Site Politize. Disponível em: <<https://www.politize.com.br/controle-social-o-que-voce-tem-a-ver/>>. Acesso em: 02 nov. 2019.

ARAUJO, Eduardo de Melo. Trabalho de Conclusão de Curso: relatório Técnico - Os problemas na liquidação e pagamento da despesa em uma Unidade Gestora do Exército Brasileiro, UFF/ICHS, 2016.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. Atlas: São Paulo, 2013.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 04 de Maio de 2000.D.O.U de 05/05/2000.

BRASIL. Decreto nº 93.872/1986. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Brasília-DF. Disponível: <[HTTPS://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1980-1987/decreto-93872-23-dezembro-1986-444623-norma-pe.html](https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1980-1987/decreto-93872-23-dezembro-1986-444623-norma-pe.html)>. Acesso em: 04 de maio 2020.

BRASIL. Decreto-Lei Nº 4320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília-DF. Disponível: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm)>. Acesso em: 4 maio 2020.

BRASIL. Lei Complementar Nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília-DF. Disponível: <<http://plataformamaisbrasil.gov.br/legislação/leis/lei-complementar-n-101-4-de-maio-de-2000>> Acesso em: 4 MAIO 2020.

BRASIL, STN. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**. Partes I, II, III, IV e, v. 6.

DE CONTABILIDADE, CONSELHO FEDERAL. Resolução CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre os princípios de contabilidade. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/>

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 11ª. ed. São Paulo, Atlas. 2002.

KOHAMA, Hélio. **Balanços públicos: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1999.

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade Pública Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2010.